

Elżbieta Kołodziej, Anna Kobialka

Uniwersytet Przyrodniczy w Lublinie

## WPLYW ZMIAN W ZASADACH ROZLICZANIA PODATKU VAT NA SYTUACJĘ FINANSOWĄ GOSPODARSTWA ROLNEGO

### THE IMPACT OF CHANGES IN VAT CALCULATION RULES ON FARM FINANCIAL SITUATION

**Słowa kluczowe:** gospodarstwo rolne, VAT

*Key words:* farm, value added tax, VAT

**Abstrakt.** Podatek od towarów i usług VAT jest jednym z najpowszechniejszych podatków. Przepisy regulujące zagadnienia związane z podatkiem VAT zostały wprowadzone Ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535), która budzi duże kontrowersje, zniechęca skomplikowaniem i wielością nowych rozwiązań. Najpowszechniejszym sposobem rozliczania podatku VAT w gospodarstwie jest system ryczałtowy. Biorąc jednak pod uwagę dostępność funduszy unijnych skierowanych dla rolnictwa i chęć ich wykorzystywania przez właścicieli gospodarstw coraz powszechniejszy staje się system rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych. Dla gospodarstwa rolnego wybór odpowiedniego sposobu rozliczania może stać się kluczowym czynnikiem wpływającym na uzyskiwane przez gospodarstwo krótkookresowe wyniki ekonomiczne. Celem pracy było przedstawienie wpływu sposobu rozliczania podatku oraz wprowadzonych od 2011 r. zmian w stawkach podatku VAT na decyzje podejmowane przez przykładowe gospodarstwo rolne.

## Wstęp

Podatek VAT jest pobierany od powszechnego obrotu wszystkimi rzeczami oraz prawami majątkowymi. Jest to podatek pośredni, tworzony łańcuchowo w kolejnych fazach produkcji i dystrybucji. Podatek ten z założenia obciąża odbiorcę ostatecznego, czyli użytkownika lub konsumenta. W przypadku faz pośrednich podatek ten powinien być neutralny [Gorgol 2009, Markowski 2010]. Podatek VAT nakłada na wszystkie podmioty, które uczestniczą w łańcuchu dostaw większą dyscyplinę podatkową, a więc zwiększa motywację podmiotów do unikania zakupów w „szarej strefie”, ponieważ podstawą odliczenia podatku jest faktura. Jeżeli podmiot tej podstawy nie ma, wtedy przedsiębiorca jest zobowiązany odprzedać niezmnniejszą kwotę podatku VAT [Sasin 2010].

Podstawowym kryterium, które decyduje o uznaniu danego podmiotu za podatnika podatku VAT jest samodzielne wykonywanie działalności gospodarczej, bez względu na cel i rezultat takiej działalności. Działalność gospodarcza jest to działalność, która obejmuje wszelką działalność usługodawców, producentów, handlowców i osób które wykonują wolne zawody, jak również podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników także wtedy, gdy czynność została wykonana w sposób jednorazowy oraz w okolicznościach wskazujących na zamiar wykonywania czynności w sposób częstokrotny [Pawlik i in. 2005, Olchowicz i in. 2010]. Niektóre podmioty korzystają ze zwolnienia podatkowego przedmiotowego lub podmiotowego. Zwolnieniu przedmiotowemu podlegają m.in. rolnicy ryczałtowi. W Ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535) rolników podzielono na dwie grupy [Pawlik i in. 2005]:

- rolników ryczałtowych,
- i rolników rozliczających się na zasadach ogólnych.

Rolnik, który rozlicza się na zasadach ogólnych jest zarejestrowany jako podatnik podatku VAT oraz korzysta z prawa obniżenia podatku należnego o podatek naliczony. Podatnik musi wystawiać faktury, prowadzić ewidencję, składać deklaracje VAT do urzędu skarbowego oraz regulować zobowiązania podatkowe. Rolnik ryczałtowy nie jest podatnikiem podatku VAT. Korzysta on przy dostawie swoich produktów, pochodzących z własnej działalności rolniczej oraz świadczeniu usług rolniczych ze zwolnienia od podatku VAT, na podstawie art. 43, pkt 1, ust. 3 ustawy. Rolnik ryczałtowy nie ma obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych. Ma natomiast możliwość częściowego, ryczałtowego otrzymania zwrotu naliczonego podatku VAT który został przez niego zapłacony przy dokonywaniu zakupów środków niezbędnych do produkcji rolniczej [Kozłowska 2011, Pawlik i in. 2005]. Wydaje się jednak, że możliwość ta jest jedynie teoretyczna. W przypadku nieprzetworzonych produktów rolnych, które mają charakter jednorodny, po stronie podaży występuje wielu drobnych dostawców. Na rynku występuje silna konkurencja.

Rolnik, ze względu na małą siłę przetargową, nie może dyktować ceny. Cenę często narzuca rolnikowi odbiorca. Stąd określenie kwoty ryczałtu lub podatku VAT jest kwestią matematycznego wyliczenia od wartości sprzedaży brutto. Rolnik nie określa ceny netto i nie jest w stanie podnieść jej o kwotę ryczałtu. Gdyby nawet taka możliwość istniała, rolnik ryczałtowy dostarczałby droższe produkty rolne i nie znajdowałby nabywców (stawka ryczałtu jest wyższa od stawki podatku VAT). Prezentowane w dalszej części pracy korzyści dla rolników ryczałtowych mają charakter jedynie teoretyczny. Rolnik ryczałtowy osiąga takie same ceny za dostawę swoich produktów rolnych, co rolnik rozliczający się na zasadach ogólnych, a nie ma możliwości odliczenia VAT zapłaconego za środki zakupione do produkcji rolnej. Wprowadzenie systemu ryczałtowego ma natomiast znaczenie dla nabywcy produktów rolnych. Faktura VAT RR dokumentująca zakup od rolnika ryczałtowego zawiera kwotę ryczałtu, który stanowi dla nabywcy podatek podlegający odliczeniu. Brak systemu ryczałtowego pozostawiłby dużą grupę rolników w szarej strefie, gdyż transakcje z nimi odbywałyby się bezzfakturowo.

## Material i metodyka badań

Specyfika gospodarstw rolnych, ich wielkość i struktura produkcji nie pozwala jednoznacznie odpowiedzieć na pytanie, który system rozliczania podatku od towarów i usług będzie bardziej korzystny dla określonego gospodarstwa. Wielkość płaconego podatku, zależy bowiem od wielkości sprzedaży opodatkowanej i dokonywanych zakupów. Sprawę dodatkowo komplikują różne stawki podatkowe dotyczące sprzedawanych produktów i kupowanych środków do produkcji rolnej. Z tego powodu rozpatrzone zostały cztery modelowe sytuacje rozliczania podatku VAT w przykładowym gospodarstwie rolnym:

- 1) rolnik rozlicza się na zasadach ryczałtowych według starej stawki ryczałtu (6%);
- 2) na zasadach ogólnych według starych stawek podatkowych VAT;
- 3) na zasadach ogólnych po zwiększeniu stawek podatkowych od 2011 r.;
- 4) na zasadach ryczałtowych według zwiększonej stawki ryczałtu.

Analiza ma na celu porównanie, który ze sposobów rozliczania podatku był/jest najbardziej korzystny dla gospodarstwa rolnego. Przeprowadzone badanie dotyczy tylko działalności bieżącej, nie obejmuje wydatków inwestycyjnych gospodarstwa rolnego. Analizę przeprowadzono z wykorzystaniem danych liczbowych pochodzących z gospodarstwa rolnego zlokalizowanego w gminie Kłoczew<sup>1</sup>. Dla określenia wpływu podatku VAT na wyniki gospodarstwa rolnego do analizy przyjęto wielkość uzyskanej sprzedaży netto oraz poniesionych wydatków na zakupy środków do produkcji rolnej w okresie pomiędzy 1.11.2009 a 30.11.2010 r. W badanym okresie wartość przychodów netto ze sprzedaży wynosiła 83 719,55 zł, a wartość realizowanych przez rolnika zakupów netto związanych z produkcją rolną i sprzedażą opodatkowaną wynosiła 35 884,84 zł. W rozważaniach pominięto zmiany cen towarów kupowanych i sprzedawanych przez rolnika.

Badane gospodarstwo rolne jest gospodarstwem rodzinnym, którego powierzchnia wynosi 15 ha, użytki rolne zajmują 13 ha. Gospodarstwo dodatkowo dzierżawi 7 ha ziemi uprawnej, w skład której wchodzi łąki i pastwiska oraz grunty orne. Gospodarstwo specjalizuje się w produkcji mleka oraz żywca włoowego. Stado podstawowe w gospodarstwie wynosi 12 krów mlecznych. Podstawowym źródłem przychodów jest sprzedaż mleka. Gospodarstwo uzyskuje także przychody ze sprzedaży cielaków oraz młodego bydła opasowego, a w okresie letnim ze sprzedaży truskawek. Gospodarstwo rolne od 1.11.2009 r. rozlicza się z podatku od towarów i usług na zasadach ogólnych. Prowadzi ewidencję sprzedaży i zakupów oraz ewidencję środków trwałych. Właściciel gospodarstwa przechodząc na zasady ogólne rozliczania podatku VAT, brał pod uwagę możliwość skorzystania z funduszy unijnych. Chęć rozwijania działalności i inwestowania w nowe technologie była w tym gospodarstwie argumentem, który spowodował, iż właściciel zrezygnował ze zwolnienia przysługującego rolnikowi ryczałtowemu.

## Wyniki badań

Jako pierwszy zostanie rozważony przypadek, gdy gospodarstwo rozlicza się z podatku VAT w sposób ryczałtowy. Rolnikowi ryczałtowemu za sprzedaż swoich produktów lub świadczenie usług przysługuje zryczałtowany zwrot podatku VAT. Do 31 grudnia 2010 r. obowiązywała stawka 6%. Struktura wartości zakupów oraz sprzedaży w analizowanym gospodarstwie rolnym w sytuacji, gdyby rolnik rozliczał się na zasadach ryczałtowych przy stawce 6%, przedstawiono w tabeli 1.

Wartość realizowanych przez rolnika zakupów związanych z produkcją rolną wynosiła w badanym okresie 35 884,84 zł. Kwota podatku VAT od tej sumy wynosiła 3817,19 zł. W przypadku ryczałtowego zwrotu VAT przy stawce 6%, przychody brutto ze sprzedaży wynosiły 88 742,72 zł. Kwota netto przychodów ze sprzedaży wynosiła 83 719,55 zł, naliczony ryczałtowo podatek równy był kwocie 5023,17 zł. Podatek ten został doliczony do wartości netto produktów, które gospodarstwo wytworzyło i sprzedało.

<sup>1</sup> Dane liczbowe uzyskane dzięki uprzejmości mgr Jarosława Stachurskiego, absolwenta Wydziału Agrobiotechnologii UP w Lublinie

**Tabela 1. Wartość zakupów, sprzedaży i kwota podatku VAT w gospodarstwie rolnym przy ryczałcie 6%**  
**Table 1. The value of purchases, sales and VAT amount in the form of lump-sum 6% in the farm**

Wyszczególnienie/ Specification	Wartość netto/ Net value	Podatek VAT/ VAT	Wartość brutto/ Gross value
	zł/PLN		
<b>Zakupy/Purchases</b>			
Pasze/Fodder	7102,90	219,68	7322,58
Dodatki paszowe/Feed supplements	7457,98	306,98	7764,96
Środki do produkcji/Production inputs	13 728,06	2224,74	15 952,80
Olej napędowy/Diesel oil	3778,71	1065,79	4844,50
Razem/Total	32 067,65	3817,19	35 884,84
<b>Sprzedaż (ryczałt 6%)/Sales (lump-sum 6%)</b>			
Mleko surowe/Milk	71 139,74	4268,38	75 408,12
Cielaki/Calves	753,92	45,24	799,16
Bydło rzeźne/Slaughter cattle	9146,13	548,77	9694,90
Truskawki/Strawberries	2679,76	160,79	2840,55
Razem/Total	83 719,55	5023,17	88 742,72

Saldo podatku VAT (ryczałtowy zwrot VAT – podatek naliczony)/VAT balance (lump VAT refund – input VAT)  
 5023,17 – 3817,19 = 1205,98

Źródło: opracowanie własne

Source: own study

Kwota ta stanowi rekompensatę za to, iż gospodarstwo nie może odliczać podatku od zakupionych produktów. Możliwość taką mają jedynie gospodarstwa rolne, które rozliczają się z podatku od towarów i usług na zasadach ogólnych. Rolnik ryczałtowy musi zapłacić całość podatku zawartego w zakupionych towarach. Saldo podatku VAT równe jest (+) 1205,98 zł. Kwota ta wskazuje na to, że gospodarstwo uzyskuje nadwyżkę zwrotu ryczałtowanego podatku nad VAT poniesionym w dokonywanych zakupach. Gdyby potraktować ryczałt jako podatek należny okazuje się, że rolnik musiałby odprowadzić do US kwotę tej nadwyżki, czyli 1205,98 zł. Ponieważ tego nie czyni można przyjąć, że ryczałt przynosi analizowanemu gospodarstwu korzyści.

Do końca 2010 r. nieprzetworzone produkty rolne objęte były stawką podatku VAT w wysokości 3%. Analizowane gospodarstwo rozliczało się na zasadach ogólnych obowiązujących do końca 2010 r. Sprzedaż i kwoty należnego podatku VAT kształtowały się w gospodarstwie w sposób przedstawiony w tabeli 2.

Jak wynika z tabeli 1 wartość zakupów wynosiła 35 884,84 zł, natomiast wartość sprzedaży dokonanej przez gospodarstwo, gdy rolnik rozliczał się na zasadach ogólnych 86 231,13 zł. Łączna kwota należnego podatku VAT wynosiła 2511,58 zł, a różnica między podatkiem należnym a podatkiem naliczonym stanowiła (–) 1305,61 zł. Gospodarstwo uzyskało zwrot podatku VAT w kwocie 1305,61 zł. Stanowi to dochód, który może zostać zainwestowany w działalność gospodarstwa. Możliwość takiej nie ma rolnik ryczałtowy. Dla porównania przy

**Tabela 2. Wartość sprzedaży oraz kwota podatku VAT przy starych stawkach podatkowych**  
**Table 2. Sales value and VAT amount**

Wyszczególnienie/ Specification	Wartość netto/ Net value	Podatek VAT/ VAT	Wartość brutto/ Gross value
	zł/PLN		
Mleko surowe/Milk	71 139,74	2134,19	73 273,93
Cielaki/Calves	753,92	22,62	776,54
Bydło rzeźne/Slaughter cattle	9146,13	274,38	9420,51
Truskawki/Strawberries	2679,76	80,39	2760,15
Razem/Total	83 719,55	2511,58	86 231,13

Saldo podatku VAT (VAT należny – VAT naliczony)/VAT balance (due VAT – input VAT)

2511,58 – 3817,19 = – 1305,61

Źródło: opracowanie własne

Source: own study

starej stawce ryczałtu (6%), nadwyżka ryczałtowanego zwrotu podatku VAT nad podatkiem naliczonym wynosiła 1205,98 zł. Oznacza to, że przy wielkości sprzedaży netto realizowanej przez analizowane gospodarstwo na poziomie 83 719,55 zł opłacałoby się przejść na ogólne zasady rozliczania podatku VAT. Zwrot z US wyniósłby 1305,61 zł, natomiast korzyści z ryczałtu byłyby niższe o 99,63 zł.

Do dnia 31 grudnia 2010 r. obowiązywały następujące stawki podatku VAT: 22, 7, 3, 0%. Od początku 2011 r. obowiązują podwyższone stawki podatku VAT, wprowadzone Ustawą z 26 listopada 2010 r. o zmia-

**Tabela 3. Wartość zakupów i sprzedaży oraz kwota podatku VAT po zmianie stawek podatku VAT**  
**Table 3. The value of purchases, sales and VAT amount after the VAT rate change**

Wyszczególnienie/ Specification	Wartość netto/ Net value	Podatek VAT/ VAT	Wartość brutto/ Gross value
	zł/PLN		
<b>Zakupy/Purchases</b>			
Pasze/Fodder	7102,90	366,13	7469,03
Dodatki paszowe/Feed supplements	7457,98	451,57	7909,55
Środki do produkcji/Production means	13 728,06	2397,86	16 125,92
Olej napędowy/Diesel oil	3778,71	1114,23	4892,94
Razem/Total	32 067,65	4329,79	36 397,44
<b>Sprzedaż (zasady ogólne)/ Sales (general rules)</b>			
Mleko surowe/Milk	71 139,74	3556,99	74 696,73
Cielaki/Calves	753,92	60,31	814,23
Bydło rzeźne/Slaughter cattle	9146,13	731,69	9877,82
Truskawki/Strawberries	2679,76	133,99	2813,75
Razem/Total	83 719,55	4482,98	88 202,53
Saldo podatku VAT (VAT należny – VAT Naliczony)/VAT balance (due VAT – input VAT) 4482,98 – 4329,79 = 153,19			
<b>Sprzedaż (ryczałt 7%)/Sale (lump-sum 7%)</b>			
Mleko surowe/Milk	71 139,74	4979,78	76 119,52
Cielaki/Calves	753,92	52,77	806,69
Bydło rzeźne/Slaughter cattle	9146,13	640,23	9786,36
Truskawki/Strawberries	2679,76	187,58	2867,34
Razem/Total	83 719,55	5860,37	89 579,92
Saldo podatku VAT (ryczałtowy zwrot VAT – podatek naliczony)/VAT balance (lump VAT refund – input VAT) 5860,37 – 4329,79 = 1530,78			

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z gospodarstwa rolnego  
 Source: own study based on farm data

nie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej (Dz.U. Nr 238, poz. 1578): 23, 8, 5 i 0%. Podwyższone stawki wprowadzane zostały tymczasowo na okres 3 lat. Nieprzetworzone produkty rolne były opodatkowane stawką 3%. Obecnie m.in. takie produkty, jak: ziarno zbóż, kukurydzy, rzepaku, otręby zbożowe, świeże jaja, mleko, świeże owoce i warzywa są opodatkowane stawką 5%. Stawka 8% dotyczy m.in. żywca wołowego, wieprzowego, drobiowego, świeżych skór i wełny, słomy i plew, obornika, także usług rolniczych oraz środków ochrony roślin. Od 1 stycznia 2011 r. podwyższona została także stawka zryczałtowanego zwrotu dla rolników sprzedających produkty pochodzące z własnej działalności do poziomu 7%.

W tabeli 3 zaprezentowano kształtowanie się wartości zakupów, sprzedaży oraz kwoty podatku VAT naliczonego i należnego dla badanego gospodarstwa po podniesieniu stawek. Wyliczenia zaprezentowano dla sytuacji, gdy rolnik rozlicza się na zasadach ogólnych oraz gdyby korzystał ze zwolnienia.

W gospodarstwie prowadzona jest sprzedaż mleka oraz żywca wołowego. Na mleko stawka podatku wynosi 5%, zaś na żywca wołowy wzrosła do 8%. Zmiany te dla analizowanego gospodarstwa są znaczące. Przed zmianą stawek podatek od zrealizowanej sprzedaży żywca wołowego wyniósł 297 zł. Po wzroście stawek, od takiej samej wielkości sprzedaży netto, rolnik musi odprowadzić kwotę 792 zł. Podatek należny od sprzedaży żywca wołowego wzrósł o 495 zł. W przypadku mleka obciążenie zwiększyło się o 1422,79 zł. Łącznie po zmianie stawek podatkowych kwota podatku należnego za sprzedane towary wynosi 4482,98 zł i jest większa o 1971,39 zł, czyli o 78,5% w porównaniu do sytuacji sprzed 2011 r. Jak wynika z tabeli 1 kwota podatku naliczonego przed zmianą stawek podatkowych wynosiła 3817,19 zł, natomiast po zmianie – 4329,79 zł. VAT naliczony i zapłacony w dokonywanych zakupach zwiększył się więc o 512,60 zł, a więc o 13,4%. Można więc powiedzieć, że podatek VAT w większym stopniu obciążył wytwarzane przez rolnika produkty rolne niż środki kupowane do produkcji rolnej. Przekłada się to oczywiście na wzrost cen żywności. Po zmianie stawek podatkowych saldo podatku należnego i naliczonego wynosi (+) 153,19 zł. Kwota ta musi być odprowadzona do US. Kwota należnego podatku była większa od podatku naliczonego przy zakupach środków niezbędnych do produkcji rolniczej i związanych ze sprzedażą opodatkowaną.

**Tabela 4. Podatek należny, naliczony i saldo podatku w prezentowanych modelach rozliczenia podatku VAT**  
**Table 4. The VAT owed, input VAT and VAT balance in the VAT calculation models**

Wyszczególnienie/Specification	VAT należny/ Due VAT	VAT naliczony/ Input VAT	Saldo podatku VAT/VAT balance
	z/PLN		
System ryczałtowy (6%)/Lump-sum VAT (6%)	(5023,17)	3817,37	(1205,98)
Ogólne zasady przed zmianą stawek/ General rules before rate change	2511,58	3817,37	- 1305,61
System ryczałtowy (7%)/Lump-sum VAT (7%)	(5860,37)	4329,79	(1530,78)
Ogólne zasady po zmianie stawek/ General rules after rate change	4482,98	4329,79	153,19

Zródło: opracowanie własne na podstawie danych z gospodarstwa rolnego  
 Source: own study based on farm data

Gdyby gospodarstwo rozliczało się na zasadach ryczałtowych przy stawce 7%, wtedy zryczałtowany zwrot wynosiłby 5860,37 zł. Nadwyżka zryczałtowanego zwrotu podatku VAT nad podatkiem naliczonym poniesionym w zakupach wynosi 1530,78 zł. Z zaprezentowanych obliczeń wynika, że przy wielkości sprzedaży netto realizowanej w badanym gospodarstwie na poziomie 83 719,55 zł przejście z systemu ryczałtowego na zasady ogólne jest nieopłacalne. Teoretycznie rolnik uzyskuje większą rekompensatę, jeżeli pozostaje na zasadach ryczałtowych. Nie płaci także podatku należnego.

W tabeli 4 zestawiono sposoby rozliczania podatku VAT w badanym gospodarstwie rolnym według starych zasad oraz po zmianie stawek podatkowych. W zależności od przyjętego sposobu rozliczania podatku VAT przez gospodarstwo różne są wartości podatku należnego i naliczonego, co wpływa także na różne salda podatku. Dla systemu ryczałtowego kwota należnego VAT i saldo podatku zostało podane w nawiasie, ponieważ rolnik ryczałtowy nie ustala podatku należnego i nie odprowadza salda podatku VAT do US. Analiza dla systemu ryczałtowego przedstawiona została jako rozważanie czysto teoretyczne dla porównania sposobów rozliczania podatku i dla określenia wpływu zmian w stawkach podatkowych na sytuację i decyzje podejmowane w gospodarstwie w krótkim okresie. Dodatnie saldo podatku VAT w systemie ryczałtowym oznacza nadwyżkę ryczałtowego zwrotu podatku dla rolnika nad VAT naliczonym, który rolnik zapłacił dokonując zakupu środków niezbędnych do wytworzenia produktów rolnych. Oznacza więc to korzyści dla rolnika. Przy rozliczaniu się na zasadach ogólnych dodatnie saldo podatku oznacza konieczność jego zapłaty do US, ponieważ VAT należny od sprzedaży jest większy od VAT naliczonego od zakupów. Saldo ujemne oznacza korzyści dla rolnika z tytułu zwrotu podatku VAT.

Przy wielkości sprzedaży netto na poziomie 83 719,55 zł rolnik rozliczając się na zasadach ogólnych według starych stawek podatkowych osiągał korzyści w postaci zwrotu podatku VAT z budżetu państwa w wysokości 1305,61 zł. Przed zmianą stawek podatkowych nadwyżka zryczałtowanego zwrotu podatku VAT nad podatkiem naliczonym wynosiła 1205,98 zł. Oznacza to, że gospodarstwu opłacało się przejść na ogólne zasady rozliczania podatku VAT, nawet jeżeli nie dokonywało żadnych inwestycji i prowadziło tylko działalność obrotową. Zmiana stawek podatkowych wpłynęła na wzrost obciążenia rolnika rozliczającego się na zasadach ogólnych podatkiem VAT. Przy niezmienionej sprzedaży i tej samej wartości zakupów netto rolnik musi odprowadzić 153,19 zł podatku do US. Wraz z nowymi stawkami podatku VAT, które obowiązują od początku 2011 r., zmieniła się stawka zryczałtowanego zwrotu – wynosi ona 7%. Rolnik ryczałtowy uzyskuje obecnie wyższe korzyści niż rolnik rozliczający się na zasadach ogólnych. Nadwyżka zryczałtowanego zwrotu podatku VAT nad podatkiem zapłaconym od zakupu środków do produkcji rolnej w badanym gospodarstwie wyniosła 1530,78 zł. Przy wyższej stawce ryczałtu rolnik osiąga obecnie większe korzyści niż przy stawce wynoszącej 6%, mimo wzrostu stawek podatkowych także na środki do produkcji rolnej. Zmiany stawek podatkowych nie zachęcają rolnika do rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego i prowadzenia działalności rolniczej jako zarejestrowany podatnik podatku VAT. W przypadku, gdy w gospodarstwie są planowane inwestycje należy wziąć pod uwagę możliwość zmiany sposobu rozliczania podatku VAT.

## Podsumowanie

System ryczałtowy rozliczania podatku VAT umożliwia rolnikom częściowy zwrot wydatków z tytułu zapłaconego podatku VAT. Rozliczanie podatku na zasadach ogólnych wymaga systematycznego prowadzenia ewidencji zakupów i sprzedaży, gromadzenia odpowiedniej dokumentacji i znajomości przepisów prawnych. To sprawia, że sposób ten jest bardziej uciążliwy. Wprowadzone od początku 2011 r. zmiany stawek podatkowych, które objęły także wytwarzane produkty rolne i środki wykorzystywane do produkcji rolnej, nie zachęcają rolników do rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego i prowadzenia działalności rolniczej jako zarejestrowani podatnicy podatku VAT. Z analizy danych uzyskanych w gospodarstwie rolnym wynika, że zmiana stawek podatkowych wpłynęła na większe obciążenie podatkiem VAT rolnika rozliczającego się na zasadach ogólnych, w sytuacji gdy w gospodarstwie nie są realizowane inwestycje. Rolnik ryczałtowy uzyskuje natomiast korzyści wyższe niż przed zmianami stawek podatkowych. W przypadku, gdy w gospodarstwie są planowane inwestycje należy rozważyć zmianę sposobu rozliczania podatku VAT z ryczałtowego na zasady ogólne.

## Literatura

- Gorgol A.** 2009: Podatki państwowe. [W:] Prawo podatkowe – część ogólna i szczegółowa (red. W. Wojtowicz). Wyd. C.H. Beck, Warszawa.
- Kozłowska H.** 2011: VAT komentarze, nowelizacja 2011. Wyd. Difin, Warszawa.
- Markowski W.** 2010: ABC VAT-u. Wyd. Marcus, Łódź.
- Olchowicz I., Feliks P., Jamróży M., Szlęzak-Matusiewicz J.** 2010: VAT w działalności gospodarczej. Wyd. Difin, Warszawa.
- Pawlik I., Gaca D., Kobialka A., Kołodziej E.** 2005: Finanse gospodarstwa rolnego, w tym podatek VAT (materiały szkoleniowe). Projekt Fundacji Pomocy Programów dla Rolnictwa (FAPA) współfinansowany ze środków UE w ramach SPO Restrukturyzacja i Modernizacja Sektora Żywnościowego oraz Rozwój Obszarów Wiejskich 2004-2006, Lublin.
- Sasin W.** 2010: Podatek od towarów i usług VAT. Wyd. Sigma, Skierniewice.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Dz.U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej. Dz.U. Nr 238, poz. 1578.

## Summary

*Lump-sum system of VAT calculation is the simplest system enabling farmers partly refund of input VAT. Calculation of VAT according to general rules demands systematic register of purchases and sales, collecting of documentation as well as legal knowledge. Changes of VAT rates, which was introduced in 2011, do not encourage farmers to register as VAT payers. An analysis of data from farm shows that change of VAT rates influenced the greater tax burden of farmer when he settles VAT according to general rules.*

### Adres do korespondencji:

dr Elżbieta Kołodziej, dr Anna Kobialka  
Uniwersytet Przyrodniczy w Lublinie  
Katedra Ekonomii i Zarządzania  
ul. Akademicka 13  
20-950 Lublin  
tel. (81) 461 00 61, w. 178  
e-mail: elzbieta.kolodziej@up.lublin.pl, anna.kobialka@up.lublin.pl